

Edizione di martedì 3 maggio 2016

FISCALITÀ INTERNAZIONALE

[Le novità dell'RW 2016](#)

di **Nicola Fasano**

DICHIARAZIONI

[Risparmio energetico ed immobiliari: il Fisco deve adeguarsi](#)

di **Giovanni Valcarenghi**

CONTENZIOSO

[La legittimità della notifica della cartella di pagamento](#)

di **Luigi Ferrajoli**

IVA

[Lo sconto al viaggiatore non riduce la base imponibile IVA](#)

di **Marco Peirolo**

DICHIARAZIONI

[La compilazione del quadro LM del modello Unico PF – 1° parte](#)

di **Luca Mambrin**

BACHECA

[I nuovi reati tributari alla luce della recente riforma del D.Lgs. 74/2000](#)

di **Euroconference Centro Studi Lavoro e Previdenza**

FISCALITÀ INTERNAZIONALE

Le novità dell'RW 2016

di **Nicola Fasano**

Il quadro RW 2016 da un punto di vista **grafico** si presenta sostanzialmente **identico** a quello dell'anno scorso.

Tuttavia, devono essere segnalate un **paio di novità di rilievo** riguardanti **l'incremento della soglia** entro cui conti correnti e depositi esteri non sono oggetto di monitoraggio e la **semplificazione** compilativa in caso di **dossier titoli** esteri confermata dalla circolare 12/E/2016.

Con riferimento al **primo aspetto**, si ricorda che l'articolo 4, comma 3, D.L. 167/1990 prevede che gli **obblighi di monitoraggio non sussistono** per i depositi e conti correnti costituiti all'estero il cui **valore massimo complessivo raggiunto nel corso del periodo d'imposta non sia superiore a 15.000 euro**. Viene dunque incrementato a 15.000 euro il **previgente tetto di 10.000 euro**. Come noto, ai fini dell'esonero, deve farsi riferimento al picco massimo raggiunto complessivamente da tutti i depositi e conti correnti posseduti all'estero dal contribuente: è sufficiente che il predetto limite **sia superato anche solo un giorno** dell'anno perché scattino gli obblighi dichiarativi ai fini del monitoraggio fiscale. È evidente, pertanto, come, a tali fini, **nessun rilievo assuma il saldo** del conto (o dei conti) **al termine dell'anno**, né **la giacenza media annua**. Quest'ultima, in ogni caso, deve comunque essere rilevata in quanto rappresenta il **parametro di riferimento ai fini dell'Ivafe**, nella misura fissa di 34 euro, che risulta **dovuta solo qualora la giacenza media annua di tutti i conti e depositi detenuti presso il medesimo intermediario superi i 5.000 euro**.

In buona sostanza, potrebbe darsi il caso di un conto il cui saldo giornaliero **non abbia mai superato i 15.000 euro**, ma la cui **giacenza media è pari a 6.000 euro**: in tale ipotesi l'RW dovrà comunque essere compilato ai fini dell'Ivafe. È evidente, tuttavia, che la mancata compilazione dell'RW in un caso come quello appena prospettato non determina l'irrogazione delle sanzioni relative **al monitoraggio fiscale**, restando dovuta la sola Ivafe nonché i relativi interessi e sanzioni.

Da ultimo, va evidenziato che **la soglia dei 15.000 euro è circoscritta**, nei termini sopra esposti, **a conti e depositi esteri**, non avendo valenza alcuna con riferimento alle altre tipologie di investimenti e attività finanziarie estere che vanno, pertanto, monitorati, in linea di principio, anche se di ammontare pari a un euro.

Fra le altre attività finanziarie, strettamente connesse con i conti esteri, vi sono i **portafogli titoli**. A tal proposito, va segnalata la semplificazione compilativa di cui si diceva in apertura di

intervento. In particolare, nel corso di Telefisco 2016 e, da ultimo, nella conseguente **circolare 12/E/2016, par. 14.1**, l'Amministrazione finanziaria ha precisato che il **monitoraggio delle relazioni finanziarie deve essere effettuato unitariamente nel suo complesso**.

Si potrà pertanto indicare il **valore iniziale e il valore finale** di detenzione della relazione finanziaria, **non rilevando le eventuali singole variazioni** della composizione di quest'ultima. Tuttavia qualora nella relazione finanziaria vi siano **nuovi apporti di capitale** (versamento contanti, conferimento titoli, ecc.), questi comporteranno un nuovo adempimento dichiarativo. Pertanto, in tale fattispecie, gli **adempimenti dichiarativi** previsti, seppur inerenti alla medesima relazione finanziaria, saranno **duplici**:

1. si dovrà indicare in un rigo il valore iniziale e il valore finale di detenzione **immediatamente antecedente al momento dell'apporto**;
2. in un nuovo rigo, successivamente, si dovrà indicare il valore iniziale di detenzione **successivo al momento dell'apporto** e il valore finale.

A tale scopo, e solo con riferimento al modello Unico 2016, in via transitoria, il **codice da utilizzare sarà il 14** "*altre attività estere di natura finanziaria*" (mentre a partire dal modello Unico 2017 è stato preannunciato uno specifico codice).

Ad ogni modo, la stessa Agenzia delle Entrate evidenzia che per consentire l'attività di controllo, **permane**, comunque, l'onere per il contribuente di predisporre e conservare un **apposito prospetto**, da esibire o trasmettere su richiesta dell'Amministrazione finanziaria, in cui sono specificati i dati delle singole attività finanziarie **valorizzate in conformità ai criteri dettati nella circolare 38/E/2013**. Tale precisazione, tuttavia, **svuota** in parte **di significato la semplificazione** compilativa precedentemente descritta, imponendo comunque la redazione di un laborioso prospetto di dettaglio che, peraltro, non appare strettamente necessario nel momento in cui la relazione finanziaria può essere valorizzata unitariamente e tale valore unitario rappresenta la base di calcolo per eventuali sanzioni da parte dell'Amministrazione finanziaria.

Resta ferma, d'altro canto, la **necessità di procedere alla tassazione di eventuali redditi finanziari**, dividendi e *capital gain* in particolare, con il metodo **analitico** (basato sul principio del LIFO) previsto dall'articolo 68 Tuir, in quanto, in base all'attuale contesto normativo, **non è possibile** limitarsi a tassare quale reddito di periodo **l'eventuale incremento patrimoniale** della relazione alla fine dell'anno rispetto al valore all'01.01.

DICHIARAZIONI

Risparmio energetico ed immobiliari: il Fisco deve adeguarsi

di **Giovanni Valcarenghi**

Avvicinandosi il momento di presentazione della **dichiarazione dei redditi**, torna un tormentone che pare non essersi sopito: può una **società di gestione immobiliare** beneficiare della **detrazione del 65%** per interventi di incremento dell'efficienza energetica degli immobili locati a terzi?

Diciamo subito che la norma non sembra porre alcuna limitazione.

L'Agenzia delle entrate, però, ha fornito una **chiave di lettura restrittiva**, affermata da tempo in un proprio documenti di prassi e confermata, da ultimo, nella Guida al risparmio energetico pubblicata sul proprio sito nel mese di marzo 2016.

Alla pagina 6 di tale guida (se vogliamo attribuire importanza a tale documento) si ha modo di evincere che: *"I titolari di reddito d'impresa possono fruire della detrazione solo con riferimento ai **fabbricati strumentali** da essi utilizzati nell'esercizio della loro attività imprenditoriale (risoluzione dell'Agenzia delle Entrate n. 340/2008).*

Per esempio, non possono usufruire dell'agevolazione le imprese di costruzione, ristrutturazione edilizia e vendita, per le spese sostenute per interventi di riqualificazione energetica su immobili "merce" (risoluzione dell'Agenzia delle Entrate n. 303/2008)".

Che non si possa trarre alcun beneficio da un intervento su un **bene merce** siamo tutti d'accordo.

Il problema, invece, riguarda gli **immobili locati a terzi** che, nell'ottica dell'Agenzia, non sarebbero beni strumentali per l'attività, bensì beni oggetto dell'attività; questo concetto, ad esempio, consente l'assegnazione di tali beni (con le agevolazioni della legge 208/2015) proprio in quanto considerati come non utilizzati strumentalmente dalla società.

A differenti conclusioni, invece, sta costantemente giungendo la **giurisprudenza di merito**, visto che si continuano a registrare pronunce costantemente favorevoli ai contribuenti.

In tale filone si innesta, recentemente, anche la **CTR di Milano (sentenza n. 1077 del 26-02-2016)** che, in relazione all'appello presentato dall'Agenzia delle entrate avverso una sentenza che accoglieva il ricorso di una società che si era vista negare l'agevolazione, afferma che *"l'appello è infondato e, quindi deve essere respinto in quanto la sentenza di primo grado ha giustamente accolto il ricorso avanzato dal contribuente"*.

Osserva, in particolare, questa CTR che la CTP, nell'accogliere il ricorso del contribuente, ha correttamente rilevato che:

- la contribuente ha diritto a detrarre le spese sostenute per il risparmio energetico in immobili di sua proprietà **anche se concessi in locazione a terzi** (vedi, sul punto, anche la Sentenza n. 2692, depositata il 16/06/2015, della sez. n. 66 della CTR della Lombardia, sez. di Brescia);
- la detrazione di imposta spetta ai soggetti titolari di reddito di impresa per i costi sostenuti per la riqualificazione energetica su immobili di sua proprietà di qualsiasi natura, non ponendola normativa **alcun limite** al riguardo;
- la tesi dell'Agenzia, diretta a restringere il diritto alla detrazione solo agli immobili strumentali, **non ha fondamento** proprio perché la normativa non pone espressamente questo vincolo;
- la finalità della legge è quella di incentivare questi interventi in un'ottica di **interesse pubblico** al risparmio energetico e alla riduzione dell'inquinamento e, quindi, l'interpretazione "sistematica" enunciata dall'Ufficio non coglie nel segno anche per questo motivo (vedi, sul punto, anche la sentenza n.177/03/2015 della CTP di Lecco).

Anche in questo caso le conclusioni cui giungono i Giudici regionali ci paiono assai **condivisibili** per una duplice serie di motivazioni:

- da un lato, in quanto sono pienamente **aderenti al tenore letterale della norma**, e questo contribuisce a consolidare il tema della certezza del diritto; in sostanza, se il legislatore avesse voluto limitare la fruizione del beneficio avrebbe dovuto esplicitamente prevedere la restrizione direttamente nel disposto normativo;
- per altro verso, in quanto avvalorano la interpretazione letterale in coerenza con la *ratio* della norma; infatti, se si intende agevolare il miglioramento della **resa termica** degli edifici, quale significato potrebbe avere negare il *bonus* ad un soggetto che di "mestiere" investe in fabbricati per porli sul mercato? Ed ancora, con quale *ratio* si può ammettere il beneficio in capo all'inquilino del medesimo fabbricato, negandolo invece al proprietario? Non si raggiunge – forse – il medesimo risultato nell'una e nell'altra ipotesi?

Detto ciò, tenuto conto del consolidarsi di tale orientamento, a noi parrebbe giunto il momento che anche l'Amministrazione maturi la consapevolezza che le indicazioni del passato **non risultano più sostenibili** e provveda ad una differente interpretazione della norma.

Per i lettori che volessero approfondire la vicenda o avessero la necessità di confortare le conclusioni qui raggiunte, segnaliamo (oltre alla **norma di comportamento AiDC di Milano n. 182/2012**) le pronunce ad oggi note che risultano **conformi**:

- CTR Milano, n. 1077 – 2016;
- CTR Milano, n. 2549 – 2015
- CTR Brescia, n. 2692 – 2015;

- CTP Lecco, n. 177 – 2015;
- CTP Varese, n. 94 – 2015;
- CTR Milano, n. 1063 – 2014;
- CTP Treviso, n. 45 – 2013.

CONTENZIOSO

La legittimità della notifica della cartella di pagamento

di **Luigi Ferrajoli**

Con la sentenza **n. 5122** depositata in data **16.03.2016**, la Corte di Cassazione, Sezione Tributaria, si è occupata nuovamente delle problematiche inerenti le **questioni di legittimità delle notificazioni delle cartelle di pagamento**.

In particolare, nel caso di specie il contribuente aveva impugnato alcune cartelle affermandone **l'illegittimità per nullità della notifica degli atti impositivi** presupposti, nonché per la **tardività di iscrizione a ruolo**.

A seguito **di accoglimento** dei ricorsi da parte della CTP e della conferma della decisione da **parte del Giudice di secondo grado**, seppur con **motivazione diversa**, la questione è stata sottoposta al Giudice di legittimità su iniziativa dell'Agenzia delle Entrate.

Nell'impugnazione, l'Ufficio ha evidenziato che la CTR aveva errato nel ritenere **invalida la notifica** dell'atto presupposto perché eseguita **senza rispettare le previsioni di cui all'art. 140 c.p.c.** (affissione dell'avviso alla porta dell'abitazione ed invio della raccomandata A/R). Secondo l'Agenzia, infatti, **era stato correttamente affisso l'avviso di deposito dell'atto notificato all'albo comunale** in quanto il messo notificatore aveva acquisito notizie in ordine al trasferimento del contribuente in luogo non conosciuto.

La Corte di Cassazione ha ritenuto fondata tale argomentazione, citando il disposto dell'art. **60, co. 1, lett. e), L. n. 600/73**, a mente del quale *"quando nel comune nel quale deve eseguirsi la notificazione non vi è abitazione ufficio o azienda del contribuente, l'avviso del deposito prescritto dall'art. 140 c.p.c., in busta chiusa e sigillata, si affigge nell'albo del comune e **la notificazione**, ai fini della decorrenza del termine per ricorrere, **si ha per eseguita** nell'ottavo giorno successivo a quello di affissione"*.

Secondo la Suprema Corte, infatti, si deve ricorrere a quanto stabilito **dall'art. 140 c.p.c.** solo nei casi in **cui siano conosciuti l'indirizzo e la residenza del destinatario** e la consegna non sia stata eseguita soltanto perché il destinatario non sia stato temporaneamente ivi reperito.

Viceversa, **la notifica** dovrà essere effettuata secondo quanto previsto dal menzionato **art. 60** qualora il **contribuente risulti trasferito in luogo sconosciuto** e, a tale fine, il compito di verificare che il soggetto non si sia semplicemente trasferito in altro indirizzo dello stesso Comune spetta al messo notificatore.

Pertanto, in ipotesi di **irreperibilità assoluta** del soggetto destinatario della notifica dell'atto

impositivo potrà ben applicarsi la disposizione di cui all'art. 60, co.1, lett. e).

Più specificatamente la Suprema Corte, facendo riferimento ad un orientamento di legittimità consolidato, ha rilevato che *“la notificazione degli avvisi e degli atti tributari impositivi, nel sistema delineato dall'art. 60 del D.P.R. n.600/73, va effettuata secondo il rito previsto **dall'art. 140 c.p.c.**, soltanto nelle ipotesi in cui siano conosciuti la residenza e l'indirizzo del destinatario, ma non si sia potuto **eseguire la consegna perchè questi** (o ogni altro possibile consegnatario) non è stato rinvenuto in detto indirizzo, per essere **ivi temporaneamente irreperibile**. Per contro, tale notifica va effettuata secondo la disciplina di cui **all'art. 60 cit. lett. e)**, quando il messo notificatore non reperisca il **contribuente perché risulta trasferito in luogo sconosciuto**; accertamento, questo, cui il messo deve pervenire dopo aver effettuato ricerche nel comune dov'è situato il domicilio fiscale del contribuente, per verificare che il suddetto trasferimento non si sia risolto in un mero mutamento di indirizzo nell'ambito dello stesso comune”* (Cass. Civ. n. 2766/13 e n. 14030/11).

Nel caso concretamente esaminato dalla Corte di Cassazione, il destinatario della notifica era risultato **trasferito rispetto all'indirizzo originariamente individuato**. A seguito di accertamento anagrafico che aveva confermato la **residenza del contribuente proprio nel luogo della prima notifica**, era sorto dunque un insanabile contrasto tra quanto risultante dal certificato comunale e l'accertamento compiuto dall'Ufficiale giudiziario presso la residenza del contribuente al momento della notifica, **che veniva superato depositando l'atto da parte del medesimo presso la casa comunale**.

Ne consegue che, in caso di irreperibilità assoluta del destinatario, **è legittima la notifica dell'atto nelle modalità previste dall'art. 60 citato**, ossia la semplice affissione dell'avviso di deposito nell'albo del Comune e non anche *“l'affissione alla porta della abitazione”* e la successiva *“notizia per raccomandata con avviso di ricevimento”*, **ai sensi dell'art. 140 c.p.c.**

Pertanto, sulla base di quanto affermato nella pronuncia in esame, la Suprema Corte **ha accolto il ricorso proposto dall'Agenzia delle Entrate**, ha cassato e ha rinviato la causa alla CTR in altra composizione per il riesame e per la liquidazione delle spese.

IVA

Lo sconto al viaggiatore non riduce la base imponibile IVA

di **Marco Peirola**

Le modalità di determinazione dell'imponibile e dell'imposta, relativamente alle operazioni alle quali si applica il particolare regime delle agenzie di viaggio, sono fondate sul procedimento detrattivo "base da base". A tal fine, il secondo comma dell'art. 74-ter del D.P.R. n. 633/1972 dispone che il **corrispettivo dovuto all'agenzia di viaggio**, cioè il prezzo corrisposto dal viaggiatore per l'acquisto del pacchetto turistico, va **ridotto dei costi, al lordo della relativa imposta, sostenuti dall'agenzia stessa** per l'acquisto di beni e delle prestazioni di servizi effettuate da terzi a diretto vantaggio del viaggiatore (in linea generale il trasporto, l'alloggio, il vitto, ecc.).

La Corte di giustizia, nella causa C-300/12 del 16 ottobre 2014 (*Ibero Tours*), ha affermato che lo **sconto concesso dall'agenzia di viaggio al viaggiatore**, anche se indicato come "finanziamento" nei confronti di quest'ultimo, non incide né sul corrispettivo ricevuto dal *tour operator* per la vendita del pacchetto turistico, né sul corrispettivo ricevuto dall'agenzia per il servizio di intermediazione. Di conseguenza, la riduzione di prezzo praticata dall'agenzia **non comporta una riduzione della base imponibile** né per l'operazione principale posta in essere dal *tour operator* (vendita del pacchetto turistico), né per la prestazione di intermediazione resa dall'agenzia.

L'art. 11, parte A, par. 1, lett. a), della VI Direttiva (ora art. 73 della Direttiva n. 2006/112/CE) stabilisce che, per le cessioni di beni e le prestazioni di servizi, la base imponibile è **determinata da tutto ciò che costituisce il corrispettivo versato o da versare al cedente o al prestatore per tali operazioni da parte dell'acquirente, del destinatario o di un terzo**, comprese le sovvenzioni direttamente connesse con il prezzo di tali operazioni.

Anche se il regime speciale applicabile alle agenzie di viaggio è diretto ad eliminare le difficoltà pratiche connesse alla pluralità di prestazioni che compongono il pacchetto turistico e che si considerano effettuate in luoghi diversi, non vi è alcuna ragione per derogare la previsione generale in base alla quale la base imponibile è determinata in funzione del **corrispettivo versato o da versare al prestatore da parte del committente o di un terzo**.

La pronuncia della Corte di giustizia si riferisce, come detto, al caso dell'agenzia di viaggio che, operando in veste di intermediario, concede al viaggiatore, di propria iniziativa e a proprie spese, una **riduzione sul prezzo** della prestazione principale fornita dal *tour operator*.

Nella fattispecie considerata:

- da un lato, il corrispettivo ottenuto dal *tour operator* è dato dal **prezzo complessivo del viaggio senza riduzioni**, a nulla rilevando la circostanza che l'agenzia versi al *tour operator* il prezzo del pacchetto turistico al netto della commissione concordata per la prestazione di intermediazione;
- dall'altro, siccome l'agenzia **non concede sconti per la prestazione resa nell'ambito della propria attività di intermediario al *tour operator* e quest'ultimo è estraneo all'esistenza e all'entità dello sconto concesso dall'agenzia** ai viaggiatori, è possibile ritenere che il suddetto sconto non influisce né sul prezzo della prestazione resa dal *tour operator*, né sul prezzo della prestazione resa dall'agenzia allo stesso *tour operator* nell'ambito della sua attività di intermediario.

A favore di questa conclusione non sono di ostacolo i principi espressi dai giudici comunitari nella sentenza *Elida Gibbs*, di cui alla causa C-317/94 del 24 ottobre 1996.

Secondo la Corte, qualora il fabbricante di un prodotto che, **non essendo contrattualmente legato al consumatore finale**, ma essendo il primo anello di una catena di operazioni che conduce fino a quest'ultimo, conceda al predetto consumatore finale uno sconto tramite buoni sconto incassati dai dettaglianti per essere poi rimborsati dal fabbricante, la base imponibile ai fini dell'IVA deve essere ridotta in misura corrispondente allo sconto.

Nel caso di specie, il corrispettivo ricevuto dal fabbricante è risultato effettivamente ridotto in ragione dello sconto concesso direttamente al consumatore finale.

Per contro, nella sentenza *Ibero Tours*:

- **l'agenzia non è il primo anello di una catena di operazioni**, in quanto non fornisce i suoi servizi direttamente al viaggiatore, atteso che essa interviene solo come intermediaria dell'operazione unica rappresentata dalla vendita del pacchetto turistico;
- **il *tour operator* non concede alcuno sconto**, tant'è che l'agenzia è comunque tenuta a versargli il prezzo pattuito a prescindere dallo sconto concesso dalla stessa al viaggiatore.

Conseguentemente, si giustifica la conclusione raggiunta dai giudici comunitari, secondo la quale il "finanziamento" da parte dell'agenzia di viaggio di una quota-parte del prezzo del pacchetto turistico, che nei confronti del viaggiatore si traduce in una riduzione del prezzo dovuto, **non incide né sul corrispettivo ricevuto dal *tour operator* per la vendita del pacchetto turistico, né sul corrispettivo ricevuto dall'agenzia per il servizio di intermediazione**. Pertanto, la riduzione di prezzo praticata dall'agenzia non comporta una riduzione della base imponibile né per l'operazione principale posta in essere dal *tour operator*, né per la prestazione di intermediazione resa dall'agenzia.

DICHIARAZIONI

La compilazione del quadro LM del modello Unico PF – 1° parte

di Luca Mambrin

A seguito dell'introduzione, a decorrere dall'anno 2015, del **regime forfetario**, il quadro LM del modello Unico PF 2016 è stato modificato per permettere anche a tali soggetti di dichiarare ivi il reddito e determinare l'imposta sostitutiva dovuta.

In particolare, quindi, il **quadro LM** del modello Unico PF 2016 dovrà essere compilato:

- dai soggetti che nell'anno **2015** si sono avvalsi **del regime fiscale di vantaggio per l'imprenditoria giovanile e lavoratori in mobilità** di cui all'articolo 27, commi 1 e 2, D.L. 98/2011;
- dai soggetti che nell'anno **2015** si sono avvalsi **del regime forfetario** di cui all'articolo 1 commi da 54 a 89 della Legge n. 190/2014.

Analizziamo in questa prima parte le modalità di compilazione della **sezione I** del quadro LM che deve essere utilizzata per indicare i dati necessari **per la determinazione del reddito dal parte dei soggetti che si sono avvalsi del regime di vantaggio**, mentre nella seconda parte analizzeremo la **sezione II** che va utilizzata per i indicare i dati necessari **per la determinazione del reddito dei soggetti in regime forfetario**.

Il **reddito di impresa o di lavoro autonomo** dei soggetti che rientrano nel regime di vantaggio è costituito dalla differenza tra:

- **l'ammontare dei ricavi o compensi percepiti nel periodo d'imposta** sulla base del cosiddetto "**principio di cassa**" in considerazione cioè del momento di **effettiva percezione** del ricavo o compenso;
- **l'ammontare delle spese sostenute** (sempre sulla base del principio di cassa) nel periodo stesso, inerenti l'esercizio dell'attività d'impresa o dell'arte o della professione.

Concorrono altresì alla formazione del reddito **le plusvalenze e le minusvalenze dei beni relativi all'impresa** o all'esercizio dell'arte o della professione.

Le istruzioni al quadro LM specificano cosa va indicato tra i **componenti positivi di reddito (rigo LM2)** e i **componenti negativi di reddito (rigo LM5)**.

In particolare nel rigo **LM2 (totale componenti positivi)** va indicato:

- **l'ammontare dei ricavi di cui alle lettere a) e b) del comma 1 dell'articolo 85 del Tuir**, costituito dai corrispettivi delle cessioni di beni e delle prestazioni di servizi alla cui produzione o al cui scambio è diretta l'attività dell'impresa e dai corrispettivi delle cessioni di materie prime e sussidiarie, di semilavorati e di altri beni mobili, esclusi quelli strumentali, acquistati o prodotti per essere impiegati nella produzione;
- **l'ammontare lordo complessivo dei compensi, in denaro e in natura**, anche sotto forma di partecipazione agli utili, derivanti dall'attività professionale o artistica, **percepiti nel 2015**, compresi quelli derivanti da attività svolte all'estero. Tali compensi devono essere dichiarati **al netto dei contributi previdenziali o assistenziali** posti dalla legge a carico del soggetto che li corrisponde (quali i contributi integrativi) **ma al lordo (invece) della maggiorazione del 4%** ai fini della contribuzione alla Gestione Separata INPS addebitati in via facoltativa al committente che costituisce parte integrante del compenso;
- l'ammontare delle **sopravvenienze attive realizzate**;
- l'ammontare delle **plusvalenze attive conseguite**. In particolare:
 - per gli **esercenti attività d'impresa** l'ammontare delle plusvalenze patrimoniali di cui all'articolo 86 Tuir, afferenti i beni relativi all'impresa, diversi da quelli la cui cessione genera ricavi;
 - per **gli esercenti arti e professioni** l'ammontare delle plusvalenze patrimoniali determinate ai sensi dell'articolo 54, commi 1-*bis* e 1-*ter*, Tuir, afferenti i beni strumentali, compresi gli immobili acquistati nel 2007, nel 2008 e nel 2009;
- **l'ammontare degli altri componenti positivi incassati nel 2015**, che concorrono a formare il reddito d'impresa o di lavoro autonomo.

In tema di plusvalenze si ricorda che:

- la plusvalenza realizzata per la cessione di un bene strumentale **acquistato nel periodo di vigenza del regime di vantaggio** sarà pari all'intero corrispettivo di cessione; tale plusvalenza concorrerà integralmente alla formazione del reddito nel periodo d'imposta in cui è percepito il corrispettivo.
- la plusvalenza realizzata per la cessione di un bene strumentale **acquistato in periodi precedenti all'applicazione del regime dei minimi** è determinata, ai sensi degli articoli 86 e 101 Tuir, sulla base **della differenza tra il corrispettivo conseguito e il costo non ammortizzato**, intendendo per costo non ammortizzato il valore risultante alla fine dell'esercizio precedente a quello dal quale decorre il regime. Nel caso di **rateizzazione del corrispettivo**, la rata percepita concorre alla formazione del reddito del periodo di imposta, al netto della quota del costo non ammortizzato determinata in misura corrispondente al rapporto tra la somma percepita nel periodo di imposta ed il corrispettivo complessivo.

Nel rigo **LM5 (totale componenti negativi)**, va invece indicato l'ammontare:

- **degli acquisti di materie prime, sussidiarie, semilavorati e merci, pagati nel 2015**;

- **delle spese relative a beni ad uso promiscuo** che, indipendentemente dalle specifiche limitazioni previste dalle norme del Tuir, **sono deducibili nella misura del 50% dell'importo corrisposto**. Per i contribuenti che adottano il presente regime si presumono sempre ad uso promiscuo autovetture, autocaravan, ciclomotori, motocicli e telefoni: pertanto tutte le spese ad essi inerenti (lubrificanti, manutenzioni, tasse di possesso, assicurazioni e altri costi per autoveicoli, leasing, telefonia) sono deducibili al 50%;
- **dei canoni di leasing pagati nel 2015**; tali canoni sono integralmente deducibili, salvo la limitata deducibilità se relativi a beni promiscui;
- **delle spese per omaggi, vitto e alloggio integralmente deducibili se inerenti all'esercizio dell'attività**;
- **del costo di acquisto dei beni strumentali per i quali il pagamento è avvenuto nel corso del 2015**;
- **delle sopravvenienze passive realizzate nel 2015**;
- **delle altre spese sostenute nel 2015**.

Si precisa infine che, dal reddito così determinato (differenza tra componenti positivi e negativi), si devono **dedurre per intero i contributi previdenziali e assistenziali versati nel 2015** (Gestione Separata INPS, IVS, casse di previdenza), compresi quelli corrisposti per conto dei collaboratori dell'impresa familiare fiscalmente a carico e quelli versati per i collaboratori non a carico ma per i quali il titolare non ha esercitato il diritto di rivalsa. Tali contributi si deducono **prioritariamente dal reddito indicato nel rigo LM6**, mentre l'eventuale eccedenza può essere dedotta dal reddito complessivo indicato nel quadro RN.

BACHECA

I nuovi reati tributari alla luce della recente riforma del D.Lgs. 74/2000

di **Euroconference Centro Studi Lavoro e Previdenza**

[La giornata formativa](#) rappresenta il secondo appuntamento di un più ampio percorso specialistico di ben sei giornate finalizzato a fornire ai professionisti e ai responsabili fiscali di azienda un aggiornamento completo e sistematico in relazione alle norme penal tributarie nazionali, contenute nel D.Lgs. 74/2000 che di recente ha subito un rilevante intervento di riforma ad opera del D.Lgs. 158/2015. Nello specifico, l'incontro prevede un'attenta e puntuale disamina delle singole fattispecie di illecito penale previste nel nostro ordinamento dal D.Lgs. n. 74 del 2000.

PROGRAMMA

Delitti in materia di dichiarazione : artt. 2-5

Delitti in materia di documenti e pagamento di imposte: artt. 8-11

Il tentativo nei reati tributari: art. 6

Gli interventi di riforma sui singoli delitti operati dal D.Lgs. n. 158 del 2015

SEDI E DATE

Verona – DB Hotel – 12/05/2016

CORPO DOCENTE

Luigi Ferrajoli – Avvocato – Dottore Commercialista